



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.11.2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2086

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ

ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αθ. Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατά της υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 της Α.Α.Δ.Ε. έτους 2022 (αρ. δήλωσης) επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος 8.793,66 € πλέον προσαύξησης βάσει συνολικής αξίας ακίνητης περιουσίας 1.758,73 €, ήτοι συνολικό ποσό ΕΝ.Φ.Ι.Α. 10.552,39 €.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης ισχυριζόμενος ότι:

- Ο υπολογισμός ΕΝ.Φ.Ι.Α. βασίστηκε σε νόμο ο οποίος αντίκειται στην συνταγματική ισότητα στα δημόσια βάρη λόγω επιβολής αδικαιολόγητων διακρίσεων σε κύριους ακινήτων με αξία, έκαστο αυτών, άνω των 400.000,00 € και επιπλέον λόγω επιβολής πολλαπλών προσαυξήσεων για την ίδια φορολογητέα αξία. Επιπροσθέτως είναι εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου αναφορικά με τις προσαυξήσεις της ενότητας Γ' του άρθρου 43 παρ. 4 Ν.4916/2022, λόγω της θέσης της ξενοδοχειακής του μονάδας σε εκτός σχεδίου πόλης αγροτεμάχιο.

- Ο υπολογισμός κύριου φόρου στηρίχτηκε σε αντισυνταγματικό νόμο εφόσον οι προσαυξήσεις της ενότητας Γ' και Ε' της παρ. 4 του άρθρου 43 του ν. 4916/2022 εφαρμόζονται μόνο σε φυσικά πρόσωπα, κατά παράβαση της συνταγματικής αρχής της ισότητας στα δημόσια βάρη με αδικαιολόγητη διάκριση υπέρ των νομικών προσώπων.

- Υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. επί των ακινήτων της χώρας που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα χωρίς προηγούμενη εκτίμηση συγκεκριμένων στοιχείων περί της αγοραίας αξίας των ακινήτων, και εξ αυτού φορολόγηση πλασματικού και όχι πραγματικού εισοδήματος κατά παράβαση του άρθρου 41 (παρ. 1 και 2) του ν. 1249/1982 και του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος.

- Ο υπολογισμός του ΕΝ.Φ.Ι.Α. έχει γίνει χωρίς προηγούμενη εκτίμηση της αγοραίας αξίας των ακινήτων, με αποτέλεσμα την φορολόγηση πλασματικού και όχι πραγματικού εισοδήματος κατά παράβαση του αρ. 41 του ν. 1249/1982 και του αρ. 78 παρ. 1 του Συντάγματος. Η αξία της ξενοδοχειακής μονάδας εσφαλμένα καθορίστηκε σε 2.069.762,24€ βάσει τιμής εκκίνησης 850,00€, όταν βάσει έκθεσης πιστοποιημένου εκτιμητή η αγοραία αξία ανέρχεται μόλις σε 1.120.000,00€

- Όπως επικουρικώς, σε περίπτωση που εσφαλμένως δε γίνουν δεκτά τα ανωτέρω, θα πρέπει τουλάχιστον να εξαλειφθεί η διαφοροποίηση μεταξύ τιμής εκκίνησης (850,00€) και τιμής ζώνης (450,00€), ώστε να αναπροσαρμοστεί η προσαύξηση επί του κυρίου φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα δικαιώματα της παραγράφου 2 του παρόντος, σε ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται στα εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων. Εξαιρετικά, επιβάλλεται και στο δικαίωμα της νομής ή οιονεί νομής, της κατοχής, καθώς και στη δέσμευση δικαιωμάτων επί του ακινήτου από Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 2.

3. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. ισούται: α) με τον κύριο φόρο επί του κάθε ακινήτου και την προσαύξηση επί αυτού σύμφωνα με την Ενότητα Ε΄ του άρθρου 4, εάν υποκείμενο του φόρου είναι φυσικό πρόσωπο, και β) με το άθροισμα του κύριου φόρου επί του κάθε ακινήτου και του συμπληρωματικού φόρου επί της συνολικής αξίας των δικαιωμάτων επί των ακινήτων του υποκειμένου στον φόρο, εάν υποκείμενο του φόρου είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4223/2013, ως τροποποιήθηκε και ισχύει ορίζεται ότι: «4. Α. Υπολογισμός του κύριου φόρου για τα κτίσματα 1. Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των κτισμάτων υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος. ...

Β. Υπολογισμός κύριου φόρου για οικόπεδα και γήπεδα Ο κύριος φόρος που αναλογεί στα δικαιώματα επί των γηπέδων εντός σχεδίου πόλης ή οικισμού (οικόπεδα) ή των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού (γήπεδα) υπολογίζεται σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. ...

Γ. Υπολογισμός φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου.

Για δικαιώματα επί ακινήτων υπολογίζεται φόρος επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου, όπως αυτό αποτυπώνεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του άρθρου 23 του ν. 3427/2005 (Α΄ 312), σύμφωνα με την κατωτέρω κλίμακα:

Κλιμάκια συνολικής αξίας ακινήτου σε ευρώ	Συντελεστής φόρου ανά κλιμάκιο αξίας
0,01- 400.000	0%
400.000,01-500.000	0,20%
500.000,01-600.000	0,30%
600.000,01-700.000	0,40%
700.000,01-800.000	0,50%
800.000,01-900.000	0,60%
900.000,01-1.000.000	0,70%
1.000.000,01-2.000.000	0,90%
>=2.000.000,01	1,00%

Ο φόρος υπολογίζεται στη συνολική αξία του εκατό τοις εκατό (100%) της πλήρους κυριότητας του ακινήτου, όπως το δικαίωμα αυτό αναγράφεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων, απομειώνεται με βάση τον συντελεστή συνιδιοκτησίας της παρ. 3 του άρθρου 32 του Ν. 3842/2010 (Α' 58), εφόσον υφίσταται συνιδιοκτησία στην πλήρη ή ψιλή κυριότητα, και επιμερίζεται σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 2. Η αξία του προηγούμενου εδαφίου υπολογίζεται σύμφωνα με το τρίτο και το τέταρτο εδάφιο της Ενότητας Ε'. Η παρούσα Ενότητα εφαρμόζεται, εφόσον η συνολική αξία ακίνητης περιουσίας του υποκειμένου στον φόρο, όπως αυτή υπολογίζεται βάσει της Ενότητας Ε', υπερβαίνει τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) ευρώ.

Η παρούσα Ενότητα δεν εφαρμόζεται για δικαιώματα επί γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού ούτε για δικαιώματα επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.

Δεν επιβάλλεται ο φόρος της παρούσας Ενότητας σε δικαίωμα επί οικοπέδου με ή χωρίς κτίσμα, όταν το ποσοστό συνιδιοκτησίας επί του εν λόγω οικοπέδου δεν υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό (5%). Επιπλέον, το δικαίωμα επί του οικοπέδου δεν λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή του συντελεστή φόρου ανά κλιμάκιο αξίας της παρούσας Ενότητας, λαμβάνεται όμως υπόψη για τη συνολική αξία της περιουσίας του υποκειμένου στον φόρο για την παρούσα Ενότητα και την Ενότητα Ε'.

Ειδικά για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. έτους 2022 η παρούσα Ενότητα δεν εφαρμόζεται και για δικαιώματα επί ιστορικών διατηρητέων μνημείων ή έργων τέχνης, που προστατεύονται από τον ν. 4858/2021 (Α' 220) και τα οποία δεν καταλαμβάνονται από το προηγούμενο εδάφιο, καθώς και για δικαιώματα επί κτιρίων, τα οποία έχουν χαρακτηριστεί μέχρι την 31η.12.2021 ως διατηρητέα, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 1577/1985 (Α' 210), εφόσον τα ως άνω μνημεία, έργα τέχνης ή κτίρια είναι προγενέστερα της 1ης Ιανουαρίου 1940, και για τα αναλογούντα σε αυτά ποσοστά επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.

Δ. Συνολικός υπολογισμός κύριου φόρου: α. Ο κύριος φόρος των φυσικών προσώπων ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου κτισμάτων της Ενότητας Α, του κύριου φόρου οικοπέδων και γηπέδων της Ενότητας Β' και του φόρου επί της συνολικής αξίας ανά εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου της Ενότητας Γ. β. Ο κύριος φόρος των νομικών προσώπων και των νομικών οντοτήτων ισούται με το άθροισμα του κύριου φόρου κτισμάτων της Ενότητας Α' και του κύριου φόρου οικοπέδων και γηπέδων της Ενότητας Β.

Ε. Προσαύξηση του φόρου φυσικών προσώπων ανάλογα με τη συνολική αξία της περιουσίας. Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. φυσικών προσώπων που προκύπτει από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, προσαυξάνεται ανάλογα με τη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας ως εξής: ... δ) για αξία ακίνητης περιουσίας από ένα εκατομμύριο και ένα λεπτό (1.000.000,01) ευρώ και άνω, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%). Η προσαύξηση σύμφωνα με τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο εφαρμόζεται, εφόσον η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας υπερβαίνει τις πεντακόσιες

χιλιάδες (500.000) ευρώ. Για τον υπολογισμό της συνολικής αξίας της περιουσίας εφαρμόζεται το άρθρο 32 του Ν. 3842/2010 . Αν το οικοπέδο βρίσκεται σε περιοχή, η οποία δεν εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 41 του Ν. 1249/1982 (Α' 43), για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας αυτού, το γινόμενο της συνολικής τιμής εκκίνησης του οικοπέδου και του συντελεστή οικοπέδου, ο οποίος δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερος του 1, δεν μπορεί να είναι ανώτερο της τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο, η οποία ελήφθη υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου ακίνητης περιουσίας φυσικών προσώπων έτους 2013. Στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των γηπέδων εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού. Επίσης δεν συνυπολογίζεται η αξία των δικαιωμάτων επί των κτιρίων που είναι προγενέστερα των εκάστοτε τελευταίων εκατό (100) ετών και τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως ιστορικά διατηρητέα μνημεία ή ως έργα τέχνης, καθώς και των τυχόν αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται. Ειδικά για τον Ε.Ν.Φ.Ι.Α. έτους 2022 δεν συνυπολογίζεται και η αξία των δικαιωμάτων επί ιστορικών διατηρητέων μνημείων ή έργων τέχνης που προστατεύονται από τον ν. 4858/2021 (Α' 220) και τα οποία δεν καταλαμβάνονται από το προηγούμενο εδάφιο, καθώς και των δικαιωμάτων επί κτιρίων τα οποία έχουν χαρακτηριστεί μέχρι την 31η.12.2021 ως διατηρητέα βάσει του ν. 1577/1985 (Α' 210), εφόσον τα ως άνω μνημεία, έργα τέχνης ή κτίρια είναι προγενέστερα της 1ης Ιανουαρίου 1940, και των αναλογούντων σε αυτά ποσοστών επί των γηπέδων ή οικοπέδων στα οποία βρίσκονται.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο Ε.Ν.Φ.Ι.Α. προσδιορίζεται με πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου που εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση, σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Α' 170).

2. Για τον προσδιορισμό του Ε.Ν.Φ.Ι.Α. του έτους 2022 λαμβάνονται υπόψη οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων που προβλέπονται στο άρθρο 23 του Ν. 3427/2005 (Α' 312):

αα) για τα φυσικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2005 έως και 2014 και

ββ) για τα νομικά πρόσωπα, οι δηλώσεις των ετών 2013 και 2014.

Τα στοιχεία που προκύπτουν από τις δηλώσεις αυτές αποτελούν τη «Δήλωση Ε.Ν.Φ.Ι.Α.» έτους 2022, η οποία συντίθεται μηχανογραφικά από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και χρησιμοποιείται ως βάση για τον προσδιορισμό του Ε.Ν.Φ.Ι.Α.

3. α. Για τον προσδιορισμό του Ε.Ν.Φ.Ι.Α.. κάθε επόμενου του 2014 έτους, λαμβάνεται η δήλωση Ε.Ν.Φ.Ι.Α. με τα στοιχεία των ακινήτων του προηγούμενου έτους με τις μεταβολές που επήλθαν. ...»

Επειδή, με το άρθρο 13 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι: «1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 27 έως και 50 του ν. 3842/2010, με την εξαίρεση του άρθρου 32 του ίδιου νόμου».

Επειδή, με το άρθρο 32 του ν. 3842/2010 ορίζεται ότι: «1. Ως φορολογητέα αξία των ακινήτων ή των εμπράγματων σε αυτά δικαιωμάτων των φυσικών προσώπων, νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων ορίζεται το γινόμενο που προκύπτει από τις τιμές εκκίνησης ή

αφετηρίας, που καθορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 41Α του Ν. 1249/1982, όπως ισχύει, όπου εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού αξίας ακινήτων, επί τους συντελεστές αυξομείωσης, όπως καθορίζονται κατωτέρω ανά είδος ακινήτου ή κτηρίου.

5. Για τα ειδικά κτίσματα η φορολογητέα αξία προκύπτει από το άθροισμα της αξίας του οικοπέδου, η οποία, αν το οικόπεδο βρίσκεται εντός συστήματος Α.Π.Α.Α. προσδιορίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3.3 του παρόντος άρθρου και εάν βρίσκεται εκτός συστήματος Α.Π.Α.Α. προσδιορίζεται από την παράγραφο 4.1 του παρόντος, και της αξίας κτίσματος σύμφωνα με τα κατωτέρω: ... 5.2 Η αξία του κτίσματος ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος προκύπτει από το γινόμενο της τιμής εκκίνησης επί 1,40, την επιφάνεια του κτίσματος, το συντελεστή παλαιότητας, τους συντελεστές ειδικών συνθηκών και το ποσοστό συνιδιοκτησίας αναλόγως του είδους εμπραγμάτου δικαιώματος. 5.2.1 Ως επιφάνεια ξενοδοχείου, τουριστικής εγκατάστασης, νοσηλευτηρίου ή ευαγούς ιδρύματος λαμβάνεται το άθροισμα των κυρίων χώρων και ποσοστού είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) της επιφάνειας των βοηθητικών χώρων. 5.2.2 Ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας εφαρμόζεται συντελεστής παλαιότητας ως εξής: 0,90 για έτη από 1 έως 5, 0,80 για έτη από 6 έως 10, 0,70 για έτη από 11 έως 20, 0,60 για έτη από 21 έως 30, 0,50 για έτη από 31 έως 40 και 0,40 για έτη 41 και άνω. ...»

Επειδή, με το άρθρο 41^Α του ν. 1249/1982: «Η φορολογητέα αξία των μεταβιβαζόμενων με επαχθή αιτία ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή γονικής παροχής ακινήτων, που βρίσκονται σε περιοχές στις οποίες δεν έχει εφαρμοστεί το αντικειμενικό σύστημα προσδιορισμού της αξίας τους, είτε αυτές είναι εντός είτε εκτός σχεδίου πόλης, υπολογίζεται χωριστά για τα επί του οικοπέδου ή γηπέδου τυχόν υφιστάμενα κτίσματα και χωριστά για το οικόπεδο ή το γήπεδο ως εξής: α) Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των κτισμάτων εφαρμόζεται αντικειμενικό σύστημα, κατά το οποίο λαμβάνονται υπόψη τιμές αφετηρίας κόστους ανά είδος κτιρίου, οι οποίες καθορίζονται και αναπροσαρμόζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών. Οι τιμές αυτές αφετηρίας αυξάνονται ή μειώνονται με την εφαρμογή των συντελεστών που προσδιορίζουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του υπό εκτίμηση κτιρίου, όπως το μέγεθος, την ποιότητα κατασκευής, την παλαιότητα κ.α. β) [...]. 2.[...]. 4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται: α. Η καταχώριση των τιμών αφετηρίας κόστους κατά είδος οικοδομής και περιοχή, των τιμών γης κατά ζώνες και των συντελεστών αυξομείωσής τους σε πίνακες, καθώς και οι χάρτες και τα έντυπα, που θα αποτελούν την απαραίτητη υποδομή για τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων και του οικοπέδου ή γηπέδου. Β. Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος άρθρου σε ολόκληρη τη χώρα ή κατά περιοχές. Γ. Κάθε άλλη λεπτομέρεια σχετική με την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 1020562/486/00ΤΥ/Δ' ΠΟΛ 1033/27.2.2007 (ΦΕΚ Β'268/28.2.2007) απόφασης των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, ορίζεται ότι: «1. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές εκκίνησης ελάχιστου κόστους οικοδομής για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, με αντικειμενικά κριτήρια, κτισμάτων κατοικίας, μονοκατοικίας και

επαγγελματικής στέγης, που βρίσκονται σε περιοχές όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, σύμφωνα με τον πίνακα II [...]. 2. Αναπροσαρμόζουμε τις τιμές εκκίνησης ελάχιστου κόστους οικοδομής για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, με αντικειμενικά κριτήρια των υπολοίπων κατηγοριών κτισμάτων, ενιαία για όλες τις περιοχές της χώρας, είτε αυτές βρίσκονται εντός είτε εκτός αντικειμενικού συστήματος, σύμφωνα με τον πίνακα I [...]. ΠΙΝΑΚΕΣ ΤΙΜΩΝ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ. ΤΙΜΕΣ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑΣ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΜΕ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 41 Α ΤΟΥ Ν.1249/1982. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΑ' ΑΡΘΡΟ 41^Α ΤΟΥ Ν. 1249/1982 ΜΕ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΑΞΙΑΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ. Ι. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, με αντικειμενικά κριτήρια, κτισμάτων, κατοικίας, μονοκατοικίας- επαγγελματικής στέγης, που βρίσκονται σε περιοχές όπου δεν ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού, εφαρμόζονται τιμές εκκίνησης ελάχιστου κόστους κατασκευής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοδομής, οι οποίες καθορίζονται ανά περιοχή και χωριστά για κάθε είδος κτιρίου (έντυπα υπολογισμού Κ1, Κ2, Κ3). ΙΙ. Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, με αντικειμενικά κριτήρια, των υπολοίπων κατηγοριών κτισμάτων, ενιαία για όλες τις περιοχές της χώρας, είτε αυτές βρίσκονται εντός είτε εκτός αντικειμενικού συστήματος, ανάλογα με το είδος του κτιρίου (έντυπα υπολογισμού Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8, Κ9), εφαρμόζονται αντίστοιχα τιμές εκκίνησης ελάχιστου κόστους οικοδομής. Ι. ΠΙΝΑΚΑΣ ΤΙΜΩΝ ΕΚΚΙΝΗΣΗΣ ΕΛΑΧΙΣΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΟΙΚΟΔΟΜΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ Η ΑΞΙΑ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΤΑΙ ΜΕ ΤΑ ΕΝΤΥΠΑ Κ4, Κ5, Κ6, Κ7, Κ8, Κ9.

Κατηγορία κτίσματος	Τιμή σε €/τ.μ.	Έντυπο
Σταθμοί αυτοκινήτων,	360	Κ4
Βιομηχανικά και βιοτεχνικά κτίρια		
Γεωργικά και κτηνοτροφικά κτίρια- αποθήκες	200	Κ5
<u>Ξενοδοχεία και γενικά τουριστικές εγκαταστάσεις,</u>	<u>850</u>	<u>Κ6</u>
Νοσηλευτήρια και ευαγή ιδρύματα		
Εκπαιδευτήρια	570	Κ7
Αθλητικές εγκαταστάσεις	570	Κ8
Κτίρια που δεν μπορούν να υπαχθούν στις κατηγορίες των εντύπων 1 έως 8	720	Κ9

Επειδή, με το άρθρο 8 της ΠΟΛ 1310/1996 ορίζεται ότι: «Ξενοδοχεία και γενικά Τουριστικές Εγκαταστάσεις - Νοσηλευτήρια και Ευαγή Ιδρύματα

1. Φορολογητέα αξία Η φορολογητέα αξία των κτισμάτων των ακινήτων της κατηγορίας αυτής υπολογίζεται με το έντυπο Κ6 και είναι ίση με το γινόμενο του αντίστοιχου κόστους

εκκίνησης ανά M2 κτίσματος επί την ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια, τους συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ), τον συντελεστή αποπεράτωσης (ΣΑΠ), τον συντελεστή παλαιότητας (ΣΠ) και τους τυχόν συντελεστές ειδικών συνθηκών. Για όλα τα ακίνητα που η αξία των κτισμάτων τους υπολογίζεται με το έντυπο Κ6 πρέπει να υπάρχει και να προσκομίζεται άδεια οικοδομής ειδικού κτιρίου ή η τελευταία αναθεώρησή της (σε περίπτωση διαρρυθμίσεων ή αλλαγής χρήσης), καθώς και η άδεια λειτουργίας από την αρμοδία δημόσια υπηρεσία. Όταν δεν υπάρχει οικοδομική άδεια, αποδεικτικό στοιχείο της χρήσης μπορεί να αποτελέσει κάθε πρόσφορο δημόσιο έγγραφο. Σε περίπτωση που έχει διακοπεί η λειτουργία λόγω παύσης των εργασιών της στεγαζόμενης σ' αυτά επιχείρησης ή δραστηριότητας προσκομίζεται η άδεια λειτουργίας της τελευταίας δραστηριότητας πριν τη διακοπή.

2. Κόστος εκκίνησης ανά M2 κτίσματος Αυτό προκύπτει από το γινόμενο της ισχύουσας τιμής εκκίνησης (ΕΚ) ελάχιστου κόστους οικοδομής της συγκεκριμένης κατηγορίας επί τον συντελεστή 1,40.

3. Ισοδύναμη (ανηγμένη) επιφάνεια Αυτή προκύπτει ως το άθροισμα των γινομένων: α) της συνολικής επιφάνειας των τυχόν ανεξάρτητων οικίσκων κύρια χρήσης (Μπαγκαλόους) επί τον συντελεστή 1,10. β) της συνολικής επιφάνειας του ισογείου και των ορόφων, καθώς και των τυχόν κύριων χώρων του υπογείου όλων των κατηγοριών των κτιρίων εκτός των επιφανειών των ανεξαρτήτων οικίσκων κύριας χρήσης (Μπαγκαλόους) επί τον συντελεστή 1,00. γ) της συνολικής επιφάνειας των παρακολουθημάτων και βοηθητικών χώρων (υπόγειων αποθηκών, μηχανοστασίων, λεβητοστασίων, στεγασμένων χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων, υπόγειων διαδρόμων κυκλοφορίας, απολήξεων κλιμακοστασίων στο δώμα, δεξαμενών βιολογικών καθαρισμών) και πυλωτής επί τον συντελεστή 0,40. δ) της συνολικής επιφάνειας των τυχόν κολυμβητικών δεξαμενών επί τον συντελεστή 0,40 και ε) της συνολικής επιφάνειας των γηπέδων τένις, καλαθοσφαίρισης και πετοσφαίρισης, επί τον συντελεστή 0,10. Σε περίπτωση που οι κολυμβητικές δεξαμενές βρίσκονται στο εσωτερικό του κτιρίου, τότε η επιφάνεια του χώρου αυτού προστίθεται στους χώρους κύριας χρήσης, κατά τον υπολογισμό της ισοδύναμης επιφάνειας.

4. Συντελεστές τρόπου κατασκευής και εξοπλισμού (ΣΚΕ) Ο τρόπος κατασκευής και ο εξοπλισμός των ακινήτων που ανήκουν στην κατηγορία αυτή καθώς και η κατηγορία όταν πρόκειται για Ξενοδοχεία, Μπαγκαλόους και Κάμπινγκς ασκούν επίδραση στη διαμόρφωση της αξίας των κτισμάτων τους.

A. Για Ξενοδοχεία, Μπαγκαλόους και Κάμπινγκς. Αν τα κτίρια ανήκουν στην κατηγορία: α) Πολυτελείας, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,10. β) Α', τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,00. γ) Β', τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,90. δ) Γ, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,80. ε) Δ' και χαμηλότερη, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,70. Στην κατηγορία των ξενοδοχείων πολυτελείας υπάγονται και οι χώροι όπου λειτουργούν καζίνο είτε εντός των ξενοδοχειακών μονάδων είτε ανεξάρτητα.

B. Για το σύνολο των ακινήτων αυτής της κατηγορίας. Αν τα κτίρια: α) Διαθέτουν εγκατάσταση κεντρικού κλιματισμού, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,05. β) Έχουν περισσότερους

από δύο ορόφους (μη συμπεριλαμβανομένου του ισογείου) και δεν έχουν ανελκυστήρα, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,90. γ) Δεν έχουν εγκατάσταση κεντρικής θέρμανσης (καλοριφέρ, θερμοσυσσωρευτές, ενδοδαπέδιο σύστημα), τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,95.

5. Συντελεστής αποπεράτωσης (ΣΑΠ) Για τον υπολογισμό της αξίας των κτισμάτων της κατηγορίας αυτής, τα οποία δεν είναι αποπερατωμένα, κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής ανάλογα με το στάδιο αποπεράτωσης στο οποίο βρίσκονται.

Έτσι, αν τα κτίσματα είναι: α. αποπερατωμένα ή θεωρούνται από το νόμο αποπερατωμένα, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 1,00. β. στο στάδιο αποπεράτωσης του σκελετού, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,30. γ. στο στάδιο αποπεράτωσης των στοιχείων πλήρωσης (π.χ. οπτοπλινθοδομές), τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,35. δ. στο στάδιο αποπεράτωσης των επιχρισμάτων, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,50. ε. στο στάδιο αποπεράτωσης των δαπέδων, τότε εφαρμόζεται συντελεστής 0,75.

6. Συντελεστής παλαιότητας (ΣΠ) Η παλαιότητα λαμβάνεται κατά την έννοια της παρ. 4 του άρθρου 2. Ο συντελεστής παλαιότητας καθορίζεται ανάλογα με τα χρόνια παλαιότητας ως ακολούθως: 1 έως 5 χρόνια 0,90. 6 έως 10 χρόνια 0,80. 11 έως 20 χρόνια 0,70. 21 έως 30 χρόνια 0,60. 31 έως 40 χρόνια 0,50. 41 χρόνια και άνω 0,40.

7. Συντελεστής ειδικών συνθηκών Σε περίπτωση που τα Ξενοδοχεία και γενικά οι Τουριστικές Εγκαταστάσεις καθώς και τα Νοσηλευτήρια και Ευαγή Ιδρύματα βρίσκονται κάτω από ειδικές συνθήκες, για τον προσδιορισμό της αξίας των κτισμάτων τους εφαρμόζεται ειδικός συντελεστής μειωτικός αυτής. Έτσι, αν τα κτίσματα έχουν: α) Κηρυχθεί απαλλοτριωτέα, κατά την έννοια της παρ. 5α του άρθρου 2, εφαρμόζεται συντελεστής 0,70. β) Υποστεί πριν από το χρόνο φορολογίας ζημιές, που δεν έχουν αποκατασταθεί, από σεισμό, πυρκαγιά ή πλημμύρα, εφαρμόζεται συντελεστής ειδικών συνθηκών, όπως αυτός καθορίζεται στην παράγραφο δβ' του άρθρου 2. ...»

Επειδή, εν προκειμένω, από την 1η Ιανουαρίου 2022 εφαρμόζονται οι νέες αντικειμενικές αξίες, δυνάμει της υπ' αριθ. 57732 ΕΞ 2021 Απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Β' 2375), σύμφωνα με την οποία αναπροσαρμόστηκαν οι τιμές εκκίνησης των περιοχών που είναι ενταγμένες στο σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού φορολογητέας αξίας ακινήτων και καθορίστηκαν οι συντελεστές αυξομείωσής τους.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο υπολογισμός του ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων έγινε με βάση τις ισχύουσες διατάξεις του Ν. 4223/2013 (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) καθώς και τις σχετικές εγκυκλίους και αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που

έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, κατ' ερμηνεία του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, σύμφωνα με το οποίο «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», γίνεται παγίως δεκτό ότι από τη διάταξη αυτή, με την οποία θεσπίζεται η αρχή της φορολογικής ισότητας και της καθολικότητας του φόρου, δεν αποκλείεται η διαφορετική φορολογική μεταχείριση κατηγοριών φορολογουμένων, εφ' όσον η μεταχείριση αυτή δεν είναι αυθαίρετη, αλλά στηρίζεται σε γενικά και αντικειμενικά κριτήρια ανταποκρινόμενα στις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε κατηγορίας, ενόψει και των εκάστοτε κοινωνικοοικονομικών συνθηκών (βλ. ΟΛΣΤΕ 3342-5/2013, 1685/2013, 1972/2012, 1285,1286/2012, 2469-2471/2008, ΣΤΕ 2116/12, 693/2011, 3485/2007 κλπ.).

Επίσης κατά τη νομολογία, παρέχεται ευρεία σχετική ευχέρεια στον κοινό νομοθέτη να διαμορφώνει το κατάλληλο, κατά την εκτίμησή του, φορολογικό σύστημα προς επιβολή και είσπραξη των φορολογικών επιβαρύνσεων (ΣΤΕ 693/2011, 91/2011, 2438/2009, 2469/2008, 3485/2007, 3349/2005, 3105/2004 κ.α.).

Ομοίως, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασεως της αρχής της φορολογικής ισότητας έναντι άλλων φορολογουμένων που τυγχάνουν απαλλαγής, όταν αυτή προβλέπεται ρητά από τον ισχύοντα νόμο και τις πολυγραφημένες διαταγές που εκδίδονται κατ' εφαρμογή αυτού, τον δε νομοθέτη να λαμβάνει υπόψη του, για τη διαφορετική μεταχείριση, αντικειμενικά κριτήρια και ιδιαίτερες συνθήκες της κάθε κατηγορίας φορολογουμένων.

Επειδή, ο νομοθέτης με τη θέσπιση του ΕΝΦΙΑ, απέβλεψε, επιτρεπτώς κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, στην φοροδοτική ικανότητα που απορρέει από αυτή καθεαυτή την κατοχή της ακίνητης περιουσίας, ως φορολογητέας ύλης (πηγής πλούτου) διαφορετικής από το εισόδημα, δεδομένου ότι, κατά την συνταγματική αυτή διάταξη, αντικείμενο φορολογικής επιβαρύνσεως μπορούν να αποτελέσουν όχι μόνον το εισόδημα, αλλά, αυτοτελώς, και η περιουσία, οι δαπάνες ή οι συναλλαγές (ΣΤΕ 1972/2012, ΣΤΕ 3343/2013).

Περαιτέρω, η ύπαρξη προσόδου από το ακίνητο δεν αποτελεί προϋπόθεση ή κριτήριο υπαγωγής στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. ούτε, άλλωστε, η μη συνεκτίμηση, κατά την επιβολή του επιδίκου φόρου, της υπάρξεως (ή μη) εισοδήματος από το βαρυνόμενο ακίνητο συνιστά, μόνη αυτή, παράβαση της συνταγματικής αρχής της ίσης, αναλόγως της φοροδοτικής ικανότητας εκάστου, επιβαρύνσεως.

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Σύμφωνα με όλα τα προαναφερόμενα οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος δεν γίνονται αποδεκτοί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./..... ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:
Ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) έτους 2022: 10.552,39 €**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την υπ' αριθμ. ειδοποίησης πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ν. 4223/2013 έτους 2022 (ΑΧΚ) της Α.Α.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΖΑΧΑΡΑΚΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.